Deutscher Bundestag **Drucksache 16/8020**

16. Wahlperiode 12. 02. 2008

Antwort

der Bundesregierung

auf die Kleine Anfrage der Abgeordneten Hartfrid Wolff (Rems-Murr), Mechthild Dyckmans, Frank Schäffler, weiterer Abgeordneter und der Fraktion der FDP – Drucksache 16/7885 –

Sicherstellung einer steuerneutralen Bilanzrechtsmodernisierung

Vorbemerkung der Fragesteller

Die Bundesregierung hat am 8. November 2007 einen Referentenentwurf zur Modernisierung des Bilanzrechts vorgelegt. Nach diesem Entwurf für ein Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (im Folgenden „BilMoG-Referentenentwurf“ genannt) soll, so die Begründung, das HGB-Bilanzrecht zu einem den „International Financial Reporting Standards“ (IFRS) gleichwertigen, aber kostengünstigeren und einfacheren Regelwerk weiterentwickelt werden.

In der Begründung des Referentenentwurfs und in öffentlichen Stellungnahmen des Bundesministeriums der Justiz wird hervorgehoben, dass mit dem BilMoG keine indirekte Steuererhöhung geplant bzw. das BilMoG „grundsätzlich auf Steuerneutralität“ angelegt sei.

Gleichzeitig soll sich an der Maßgeblichkeit des handelsrechtlichen Jahresabschlusses für die steuerliche Gewinnermittlung nichts ändern.

Im BilMoG-Referentenentwurf sind aber eine ganze Reihe von Regelungen vorgesehen, die steuerrechtliche Auswirkungen haben können, wie z. B. die Planungen um die handelsrechtlichen Maßnahmen auf der Aktivseite (z. B. die erfolgswirksame Zeitbewertung für zu Handelszwecken erworbenen Finanzinstrumente) oder die geplanten Änderungen der Bewertungsvorgaben für die Rückstellungsbildung.

Gleichzeitig wird auf europäischer Ebene daran gearbeitet, eine eigenständige europäische Steuerbemessungsgrundlage mit den IFRS als Ausgangspunkt (das so genannte CCTB-Projekt) zu schaffen.

Vorbemerkung der Bundesregierung

Die Bundesregierung wird ihre abschließende Position zum Entwurf des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (BilMoG) erst mit der Kabinettentscheidung beschließen. Das gilt auch für die Einzelheiten der steuerlichen Auswirkungen des Gesetzentwurfs. Derzeit prüft die Bundesregierung die eingegangenen Stellungnahmen der Spitzenverbände der Wirtschaft und sonstigen beteiligten Kreise

---

Die Antwort wurde namens der Bundesregierung mit Schreiben des Bundesministeriums der Justiz vom 8. Februar 2008 übermittelt.

Die Drucksache enthält zusätzlich – in kleinerer Schrifttype – den Fragetext.

sowie der Länder. Dabei zeichnet sich nach derzeitigem Stand ab, dass das Prinzip der Modernisierung des nationalen Handelsbilanzrechts grundsätzlich breite Unterstützung erfährt. Die Ziele des Gesetzentwurfs (Deregulierung sowie – wo sinnvoll – Anpassung an internationale Rechnungslegungsgrundsätze) werden dabei deutlich positiv gewertet.

1. Definiert die Bundesregierung die angekündigte „Steuerneutralität“ des BilMoG-Referentenentwurfs hinsichtlich der gesamten Steuereinnahmen für Bund, Länder und Kommunen insgesamt, oder definiert sie die „Steuerneutralität“ als für jeden Steuerzahler „neutral“, also ohne individuell höhere Steuerlast?

Das BilMoG verfolgt beide Zielsetzungen. Im Allgemeinen Teil der Begründung ist unter „V. Steuerliche Auswirkungen“ ausdrücklich ausgeführt: „Der Gesetzentwurf ist grundsätzlich auf Steuerneutralität angelegt.“ Dort ist im Folgenden auch ausgeführt, welche der im BilMoG enthaltenen Regelungsvorschläge unter diesem Gesichtspunkt noch gesondert zu überprüfen sind. Genannt werden in diesem Zusammenhang die handelsrechtlichen Vorschriften zur Bewertung von Rückstellungen, die vorgesehene Bewertung von Finanzinstrumenten des Handelsbestandes zum beizulegenden Zeitwert sowie die Möglichkeit der Vornahme einer außerplanmäßigen Abschreibung für Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, die notwendigerweise nur zusammen genutzt werden können.

2. Kann die Bundesregierung vollständig ausschließen, dass bei einer Umsetzung des aktuellen BilMoG-Referentenentwurfs steuerliche Mehrbelastungen für natürliche oder juristische Personen eintreten werden?

   Wenn ja, warum?

   Wenn nein, bei welchen rechtlichen und tatsächlichen Konstellationen käme es zu einer steuerlichen Mehrbelastung?

Die Frage wird noch geprüft; siehe Antwort zu Frage 1.

3. Welche steuerrechtlichen Auswirkungen hat nach Ansicht der Bundesregierung die Beibehaltung des so genannten Maßgeblichkeitsgrundsatzes?

Grundsätzlich keine. Der Entwurf des BilMoG ist auf Steuerneutralität ausgelegt. Die neuen handelsbilanzrechtlichen Vorschriften zu Ansatz und Bewertung von Vermögensgegenständen und Schulden betreffen im Wesentlichen Bereiche, in denen es bereits steuerrechtliche Spezialregelungen gibt, die unberührt bleiben. Dies gilt z. B. für die handelsrechtlich vorgesehene Aktivierung von selbstgeschaffenen immateriellen Vermögensgegenständen sowie die Einschränkung bisher bestehender handelsrechtlicher Bewertungswahlrechte. Im Übrigen wird auf die Antwort zu Frage 1 Bezug genommen.

4. Wie beurteilt die Bundesregierung die steuerlichen Auswirkungen der geplanten Abschaffung der so genannten Umkehrmaßgeblichkeit, und welche bisher hiervon erfassten steuerrechtlichen Regelungen sind weiterhin anwendbar, und welche nicht?

Die vorgeschlagene Abschaffung der umgekehrten Maßgeblichkeit soll steuerneutral wirken. Einzelheiten zur Erreichung dieses Ziels werden noch geprüft.

5. Welche steuerrechtlichen Regelungen erfordern unter Berücksichtigung des BilMoG-Referentenentwurfs zwingend ein Abweichen der steuerlichen von der handelsrechtlichen Gewinnermittlung?

Das prüft die Bundesregierung derzeit.

6. Ist die Bundesregierung der Auffassung, dass eine nach dem BilMoG-Referentenentwurf vorgesehene Umbewertung von Vermögensgegenständen zu einem höheren Gewinn in der Handelsbilanz führen kann, die gleichzeitig ggf. eine höhere individuelle Steuerbelastung zur Folge haben könnte?

   Wenn ja, weshalb?

   Wenn nein, weshalb nicht?

Soweit es um die Bewertung von Finanzinstrumenten des Handelsbestandes zum beizulegenden Zeitwert gehen sollte: Es wird auf die Antwort zu Frage 1 verwiesen. Soweit es um die vorgesehene Pflicht zur Aktivierung selbstgeschaffener immaterieller Vermögensgegenstände gehen sollte: Die Vorschrift des § 5 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG), die steuerlich insoweit ein Aktivierungsverbot vorsieht, bleibt unberührt.

7. Wie beurteilt die Bundesregierung die Weichenstellungen des BilMoG-Referentenentwurfs im Hinblick auf die in § 5 Abs. 6 des Einkommensteuergesetzes (EStG) vorgesehenen steuerlichen Bewertungsvorbehalte?

Der im § 5 Abs. 6 EStG niedergelegte Grundsatz des steuerlichen Bewertungsvorbehaltes einschließlich der steuerrechtlichen Bewertungsvorschriften (§§ 6, 6a EStG) bleibt unberührt. Im Übrigen wird das BilMoG nach den derzeit geplanten Regelungen dazu führen, dass in bestimmten Bereichen handelsbilanzrechtliche und steuerrechtliche Regelungen divergieren (z. B. bei der Aktivierung selbstgeschaffener immaterieller Vermögensgegenstände), andererseits aber durch Beschränkung von handelsrechtlichen Passivierungswahlrechten und Bewertungswahlrechten handelsrechtliche und steuerrechtliche Vorschriften stärker aneinander angeglichen werden (z. B. durch den Wegfall des bisher bestehenden Passivierungswahlrechts für diejenigen Aufwandsrückstellungen im Sinne des § 249 des Handelsgesetzbuchs (HGB), die schon bisher steuerlich nicht anerkannt wurden, sowie die Einschränkung der Bewertungswahlrechte des § 253 HGB).

8. Geht die Bundesregierung bei den handelsrechtlich geplanten Maßnahmen auf der Aktivseite für die Besteuerung der nicht realisierten, aber ggf. realisierbaren Gewinne (z. B. erfolgswirksame Zeitbewertung für zu Handelszwecken erworbenen Finanzinstrumente) von steuerlichen Mehrbelastungen für die Unternehmen aus?

Auf die Antwort zu Frage 1 wird verwiesen.

9. Geht die Bundesregierung bei den handelsrechtlich geplanten Maßnahmen bzgl. der Aktivierungspflicht für auf die Entwicklungsphase entfallende Herstellungskosten bei immateriellen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens von steuerlichen Mehrbelastungen für die Unternehmen aus?

Nein, das steuerrechtliche Aktivierungsverbot des § 5 Abs. 2 EStG bleibt unverändert (auf die Antwort zu Frage 6 wird verwiesen).

10. Sieht die Bundesregierung steuerrechtlichen Handlungsbedarf bei den im BilMoG-Referentenentwurf vorgesehenen neuen Bewertungsregelungen für Rückstellungen, die u. a. eine Abzinsung von Pensionsrückstellungen mit einem durchschnittlichen Marktzinssatz zum Gegenstand haben?

    Wenn ja, welchen?

    Wenn nein, warum nicht?

Die Bundesregierung geht davon aus, dass die steuerliche Bewertung von Pensionsrückstellungen wie bisher nach § 6a EStG zu erfolgen hat und die für das Handelsbilanzrecht vorgesehenen Änderungen steuerneutral sind. Im Übrigen wird auf die Antwort zu Frage 1 verwiesen.

11. Ist seitens der Bundesregierung geplant, die im Hinblick auf die Bilanzierung und Bewertung der Pensionsrückstellungen im BilMoG-Referentenentwurf vorgesehene Übergangsfrist bis zum 31. Dezember 2023 steuerlich nachzuvollziehen?

Nein. Das Problem stellt sich nicht, da die Regelungen keine steuerliche Wirkung haben; vgl. Antwort zu Frage 10.

12. Ist die Bundesregierung der Ansicht, dass für die bereits bestehenden steuerlich implizierten Bilanzposten und Bewertungen steuerliche Übergangsregelungen erforderlich sind?

    Wenn ja, welche?

    Wenn nein, warum nicht?

Im Hinblick auf die angestrebte Steuerneutralität gibt es dieses Problem nicht.

13. Erwartet die Bundesregierung bei einer Umsetzung des BilMoG-Referentenentwurfs weiter gehende, steuerlich implizierte Belastungen in den Dokumentations- und in den Begutachtungspflichten, z. B. zur Bewertung von Rückstellungen, für Unternehmen?

Der Gesetzentwurf enthält hierzu Ausführungen im Allgemeinen Teil der Begründung unter „VI. Finanzielle Auswirkungen“, „3. Bürokratiekosten“ unter Buchstabe b:

„Allein die Bewertung von Pensionsrückstellungen zieht – neben dem für steuerliche Zwecke zu erstellenden Pensionsgutachten – künftig eine ergänzende Berechnung für handelsrechtliche Zwecke nach sich. Da dabei grundsätzlich auf die bereits für steuerliche Zwecke ermittelten und geprüften Rahmenbedingungen aufgesetzt werden kann, teilweise nur ein anderer als der steuerlich vorgegebene Zinssatz angewandt werden muss oder zum Teil die für Zwecke der IFRS ermittelten Zahlen zugrunde gelegt werden können, wird für Unternehmen, die bisher nur für steuerliche Zwecke ein Pensionsgutachten erstellten, von einer Kostenerhöhung im Umfang von schätzungsweise etwa 50 bis 75 Mio. Euro ausgegangen.“

Dieser Betrag stellt die Gesamtbelastung für alle in Betracht kommenden Unternehmen dar. Ihm stehen die mit den im BilMoG vorgesehenen Deregulierungsmaßnahmen in weit höherem Maße verbundenen Entlastungen gegenüber.

14. Ist die Bundesregierung der Ansicht, dass nach dem BilMoG-Referentenentwurf der Grundsatz der Einheitsbilanz für mittelständische Unternehmen auch weiterhin aufrechterhalten werden kann?

    Wenn ja, weshalb?

    Wenn nein, weshalb nicht?

Im BilMoG-Referentenentwurf des Bundesministeriums der Justiz wird hierzu im Allgemeinen Teil der Begründung unter II.3.a ausgeführt: „Die Funktion des handelsrechtlichen Jahresabschlusses als Grundlage der Gewinnausschüttung und seiner Maßgeblichkeit für die steuerliche Gewinnermittlung – die mittelstandsfreundlichen Eckpfeiler der handelsrechtlichen Bilanzierungsvorschriften – bleiben gewahrt.“ Der Kabinettentwurf des BilMoG wird derzeit innerhalb der Bundesregierung abgestimmt.

15. Geht die Bundesregierung davon aus, dass durch eine starke Diversifizierung zwischen einem handelsrechtlichen Jahresabschluss und einem steuerrechtlichen Jahresabschluss die Aufwendungen und Kosten für mittelständische Unternehmen steigen?

Die Problematik stellt sich nicht, da das BilMoG nicht zu einer starken Diversifizierung zwischen handelsrechtlichem und steuerrechtlichem Jahresabschluss führen wird; vgl. im Übrigen die Antwort zu den Fragen 7 und 13.

16. Ist die Bundesregierung der Auffassung, dass durch Parallelität der steuerlichen, bilanzrechtlichen und im internationalen Geschäftsverkehr üblichen Regelungen und Vorgaben immer mehr Aufwendungen und Kosten für Unternehmen entstehen und Bürokratie geschaffen wird, die die Unternehmen weiter belastet?

Ziel des BilMoG ist es, den deutschen Unternehmen eine Rechnungslegungsgrundlage zu verschaffen, die sie nicht nur national, sondern auch im internationalen Geschäftsverkehr nutzen können. Den Unternehmen soll eine vollwertige Alternative zu den ansonsten im internationalen Geschäftsverkehr verbreiteten International Financial Reporting Standards (IFRS) gegeben werden. Damit wird es möglich sein, einen Jahresabschluss mit einem internationalen Anforderungen entsprechenden Informationswert zu erstellen, ohne den mit der IFRS-Bilanzierung verbundenen Kostenaufwand treiben zu müssen. Soweit die Frage im Übrigen auf die für Kapitalmarktunternehmen verpflichtende Anwendung der IFRS im Konzernabschluss abzielt: Es ist unbestritten, dass ein IFRS-Abschluss mit der damit verbundenen starken Tendenz zur Zeitwertbewertung und der Zurückdrängung des Vorsichtsprinzips eine Bemessensgrundlage weder für die Gewinnausschüttung noch für die Besteuerung sein kann.

17. Werden nach Ansicht der Bundesregierung im Falle der Anwendung des § 264e des BilMoG-Referentenentwurfs durch Unternehmen die IFRS-Rechnungslegungsstandards als Grundlage der steuerlichen Gewinnermittlung ausgeschlossen?

    Wenn ja, weshalb?

    Wenn nein, weshalb nicht?

Die Bestimmung des § 264e HGB-E stellt ausdrücklich klar, dass die IFRS-Rechnungslegungsstandards keine Grundlage der steuerlichen Gewinnermittlung sind. § 264e Satz 4 HGB-E sieht ausdrücklich vor, dass in den Anhang dieses (IFRS-)Abschlusses zusätzlich eine nach HGB-Vorschriften aufgestellte

Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung aufzunehmen ist, die dann die Grundlage der Gewinn- und Verlustverteilung im Sinne der übrigen bundesgesetzlichen Vorschriften ist. Damit ist diese, im Anhang des (IFRS-)Abschlusses enthaltene HGB-Bilanz und- Gewinn- und Verlustrechnung die Grundlage für die Gewinnausschüttung und die Besteuerung. Letzteres wird auch mit der in Artikel 9 des BilMoG vorgesehenen Änderung des § 5 Abs. 1 Satz 2 EStG klargestellt: „Bei der Aufstellung des Jahresabschlusses nach § 264e des Handelsgesetzbuchs ist das Betriebsvermögen im Sinn des Satzes 1 das nach § 264e Satz 4 des Handelsgesetzbuchs ermittelte Vermögen.“

18. Wie beurteilt die Bundesregierung Überlegungen auf europäischer Ebene, die IFRS zum Ausgangspunkt für eine eigene Steuerbemessungsgrundlage zu machen?

Die IFRS als solche sind keine geeignete Grundlage. Die EU-Kommission betrachtet IFRS nur als „starting point“ einer gemeinsamen konsolidierten körperschaftsteuerlichen Bemessungsgrundlage.

19. Wird im Bundesministerium der Finanzen an einem umfassenden Steuerbilanzrecht bzw. an eigenen steuerlichen Gewinnermittlungsregelungen gearbeitet?

Der Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und SPD vom 11. November 2005 sieht vor: „Wesentliches Element einer grundlegenden Unternehmenssteuerreform wird auch die steuerliche Gewinnermittlung sein. Die Arbeiten auf EU-Ebene zur Schaffung einer einheitlichen konsolidierten Bemessungsgrundlage werden wir aktiv mitgestalten, um ein modernes und wettbewerbfähiges Bilanzsteuerrecht zu entwickeln“ (Rd. 3417 bis 3421). Unter diesen Vorgaben analysiert das Bundesfinanzministerium die geltenden steuerlichen Gewinnermittlungsregelungen.

20. Plant die Bundesregierung zusammen mit der Verabschiedung des BilMoG steuerrechtliche „Begleitregelungen“ zu beschließen?

    Wenn ja, welche?

Die Bundesregierung prüft derzeit, welche steuerrechtlichen Begleitregelungen erforderlich sind, um den mit dem BilMoG verfolgten Grundsatz der Steuerneutralität Rechnung zu tragen; vergleiche im Übrigen die Antwort zu Frage 1.

Gesamtherstellung: H. Heenemann GmbH & Co., Buch- und Offsetdruckerei, Bessemerstraße 83–91, 12103 Berlin
Vertrieb: Bundesanzeiger Verlagsgesellschaft mbH, Amsterdamer Str. 192, 50735 Köln, Telefon (02 21) 97 66 83 40, Telefax (02 21) 97 66 83 44
ISSN 0722-8333